

〔学界展望〕

日本会計研究学会1964年度大会に出席して

徐 龍 達

日本会計研究学会第23回大会は、本年5月28日より30日までの三日間、東京都港区芝三田にある慶応義塾大学において開催された。今大会には約500名の会員が出席し、統一論題、指定論題、および自由論題に分かれて活潑な議論が交わされ、いろいろな意味で劃期的な大会であった。

これまでの大会と比較して特記すべきことの一つは、長らく理事長の重責を全うしていた太田哲三教授が、一身上の都合で辞任し、新しく横浜国立大学の黒沢清教授が選任せられたことであり、その二つは、会計学会のスタッフによって、「税務会計特別委員会」、および「会計教育特別委員会」の二つの自主的な研究部会が設置されたことである。

また第三には、大会の運営方式に新しい試みが採用されたことにある。すなわち、二つの統一論題の報告を同時に行なわないで時間をずらし、全会員がその報告会に参加できるようにしたこと、および、統一論題に賛否両論の報告者を登場させて、議論の焦点を明確にしようとした点である。

以下、本大会の概要をここに記し、それぞれの問題点の所在を明らかにしたい。なお、本学からは中田講師、堀講師、および筆者の三名が参席した。

〔大会第1日・5月28日〕

1. 会 員 総 会

総会は午後1時より、501番教室で開かれた。小高泰雄教授（慶応大）が議長に選出され、当日午前9時から開かれた常務理事会、日本会計研究学会賞審査委員会、および理事会における諸懸案が提出、発表された。先ず、太田哲三理事長辞任の経過について説明があり、新たに黒沢清教授が理事長に選出された旨の報告がなされた。

次に、太田賞および学会賞の授与式を行ない、次の各氏が表彰された。

(1) 学会賞受賞論文

「基準における間接費の研究」

東京大学教授 諸井勝之助氏

「税務会計と企業会計の調整」

中央大学助教授 富岡幸雄氏

(2) 太田賞受賞著書

『近代会計理論』

慶応義塾大学教授 山根忠恕氏

『実践標準原価計算』

日本電気(株)監査役 中山隆祐氏

次いで、二つの特別委員会（税務会計特別委員会、および会計教育特別委員会）の設置の件、昭和39年度予算案、明年度大会当番校決定の件（神戸商科大学、または関西学院大学）などの報告、説明があり、総会はこれらを承認した。

最後に、文部省科学研究費審議会委員、および太田賞・学会賞審査委員の選挙が行なわれ、前者には、山下勝治教授（神戸大）と片野一郎教授（一橋大）が選出され、後者には、関東側から片野一郎・木村重義（東京大）、小高泰雄（慶応大）の各教授が、また関西側から山下勝治、木村和三郎（大阪市立大）、青木倫太郎（関西学院大）の各教授がそれぞれ選任された。

2. 統一論題「会計学上の利益概念の再検討」

その1.「商法と会計理論」報告要旨

(1) 商法上の利益概念の構造

武蔵大学助教授 西山忠範氏

従来から商法と会計の基礎的な相違点として、商法は「債権者保護」の立場が重視され、会計は「期間損益計算」の立場が基調となっているとされているが、これは商法および会計の側から二重の意味で不適切である。

商法の本質は、それが企業に関する法であり、企業をめぐる利害関係者の利害を調整することを目的とするところから、商法の本質を明らかにするには、商法の対象である「企業をめぐる利害の構造」を類型化し分析する必要がある。この利害の構造は、株式会社においては「出資と責任の分離」と「出資と経営の分離」とが併存し、前者の故に債権者保護が、後者の故に出資者保護が必要となる。したがって、債権者保護と出資者保護とは、株式会社の政策論における車の両輪ともいうべきもので、この両者の間の矛盾が調整されなければならない。ここに、いわゆる「利害調整」の基幹がある。

ところで、従来、債権者保護政策としては「法定資本の充実」を中心とする財産拘束の強化、出資者保護政策としては「配当可能利益の算定」を中心とする利益配当請求権の確保が基調となっており、財務報告の面では、「企業支払能力の表示」が重視されてきたが、これだけでは不十分で諸種の考慮がはらわれなければならない。商法上の利益概念も、財産計算的観点から、成果計算的思考に転回されざるを得ない。

日本の商法改正も、以上のような転回方向にあり、この趣旨から商法上の利益は、利益概念については成果主義→本質的な「企業成果としての利益」、配当規制については財産主義→政策的な「配当対象としての利益」の構造をもつものと理解することができる。

また会計が、期間損益計算を目的とするといっても、少なくとも財務会計に関するかぎり、その「期間損益計算」なるものは、結局、利害関係者への企業の経営状態の報告を目的とする以上、その「利害関係者」には出資者も債権者も含まれている。そ

れゆえに、商法と会計の目的をそのような形で対置するのはあやまりである。

(2) 計算書類規則における損益計算書の吟味 一橋大学教授 飯 野 利 夫 氏

「計算書類規則」における損益計算書は、「期間」損益計算書ではなく、期末における非拘束・「累積」利益、または未処理・「累積」損失に関する計算書である。前期繰越損益や過年度における利益の一部が、損益計算書に記載されるのはこのためである。

同計算書の本質を、以上のように理解しても、消極性積立金の取崩し額を記載することには問題がある。その取崩しは、非拘束・累積利益を増加させるものではないから、脚注その他適当な方法で表示すれば充分である。また、負債性引当金の目的外の取崩し額も、会計学的には前期修正項目である。したがって、特定使途の積極的積立金も、消極的積立金と同様に記載しないようにすれば、経常損益の部では、当期業績主義的当期純損益が、また特別損益の部では、包括主義的当期純損益がそれぞれ計算されることになり、それは「期間」損益計算書となる。

さらに、非拘束の累積利益、または未処理の累積損失をこの表で示すためには、この修正された特別損益の末尾に、使途特定の積極的積立金の目的による取崩し額、および前期繰越損益を記載して加減すればよい。しかしこれは、会计学固有の理論または論理にもとづくものではなく、商法に対する妥協にほかならない。この理由を会計学者は考える必要がある。日本の商法では、配当可能利益の限度額は、貸借対照表において計算する立場をとっている。そして損益計算書は、当期純損益と前期繰越損益を加減し、貸借対照表における当期損益の発生原因明細表となる。

計算書類規則における損益計算書が会計理論からはずれ、また、これまでの会計実務、もしくは慣習とは全く異なったものとなった基本的な原因は、利益配当についての規制を、貸借対照表上の利益を基準として行なっていることに起因するが、これは妥当ではなく、むしろ理論的には損益計算から配当規制を行なうべきである。

(3) 建設助成金は果たして資本剰余金であるか

——黒沢、山下両教授説の検討を中心として——

京都大学教授 岡 部 利 良 氏

日本の商法と会计学上の通説には、「その他の資本剰余金」をめぐって相対立する見解がある。商法では、その本質を「利益性」をもつものと考えるに対し、会计学では「資本性」をもつものと規定している。私の意見では、商法の立場が正しいとみられるので、「その他の資本剰余金」の主要項目である「建設助成金」を取り上げて論証したい。

会计学の通説では、建設助成金は「資本助成」を目的とするから、それによる資産は「資本」として維持すべきであり、そのために、これを資本剰余金として維持・拘束すべきであるとする。しかし、この主張は妥当でない。先ずここでは、貸借対照表

の貸方側を問題とすべきであるのに、さきの「資本」は借方側を問題としている。次に、両者は本来区別して考えるべきものであるにも拘わらず、それが無視されている。また、建設助成金は「必要に応じて処分する」ことを当初から予定されているとみるべきもので、この前提を無視したところに「資本説」の欠陥がある。通説の代表である黒沢教授の見解では、資本維持論を前提として建設助成金を資本剰余金として処理しているが、これは貸借対照表上の借方側の経済学上の資本と、会計学上の資本とを混同しており、更にそれを維持可能なものとした点で誤っている。元来、贈与剰余金に属する建設助成金は、無償で取得されたものであるから、その所有権は放棄されており、当然に利益剰余金を構成する。しかし、建設助成金による資産については、従来の圧縮記帳によらないで、当該固定資産の減価償却に見合う部分を当期の収益に計上するのがよい。いずれにせよ、営業補助金を利益として処分している現実にかんがみ、建設助成金は「利益性」のものと規定し、そのように処理することが理論上も実践的にも妥当である。

(4) 財務会計理論と商法計算規定

東京大学教授 木村重義氏

本報告では、財務会計理論に限定して利益概念を考察する。財務会計は商法、税法、証取規則などの規制を受ける企業を研究対象としており、これらの諸法規も、各年度の分配可能利益獲得額の算定を目的としているから、本来ならば「企業会計法」という単一の法律で規定すれば、それぞれの目的は一致する筈である。すくなくとも本質的には、財務会計理論が共通の基礎となる。

会計の目的は利益計算にあり、その利益は分配可能利益であり、また、その稼得にあたって現金的原資の形をとった利益であり、実現利益と称してもよい。この分配可能利益は、商法上の「配当可能利益」とは異なる。商法や税法では、国の政策的意図によって、「配当可能利益」や「課税所得」にまで利益が増減される。政策によって法律が変形する部分については、本来の会計理論は関係しない。

次に商法の計算規定の実態について、会計処理に関連するものを検討すれば、利益準備金の積立(第288条)、利益準備金と資本準備金との取崩し(第289条、第293条の3、利益配当の限度(第290条1項第4号)の諸規定は、いったん算定された分配可能利益のその後の処理についての制限的事項であって、会計理論と重要な関連はない。しかし、資本準備金の積立規定(第288条の2)は、資本剰余金のすべてを包括していない点で、また引当金の規定(第287条の2)は、引当金を目的以外に正当に使用しうるかのように規定するが、期間利益を不当に増減させる点で問題がある。さらに、繰延資産を列举的、制限的に規定している点にも疑問がある。

結論的にいえば、商法上の年度計算確定の規定は、財務会計が目的として行なう分配可能利益の算定を対象、もしくは前提にする意味で全く同質のものである。商法における計算諸規定についていえば、現在の方向づけは正当で、その欠陥を補正するこ

とが今後の問題である。

3. 晩 餐 会

第1日の統一論題研究報告の後、午後6時30分から、芝白金の迎賓館において晩餐会が開かれた。まず、小高大会準備委員長の挨拶に引き続き、慶応義塾高村塾長の代理として、気賀常任理事から歓迎の辞が述べられ、これに対して、学会を代表して黒沢新理事長の謝辞が述べられた。その後、青木常務理事の音頭で一同乾杯して会食に入ったが、すでにそれ以前に一部では飲食に入っているなど、会の進行の拙さが目立った。緑の杜につつまれた静閑な迎賓の地という環境のせいか、恒例のテーブル・スピーチもなく、例年のなごやかな雰囲気も十分に醸しだされぬままに、午後8時すぎに散会した。

〔大会第2日・5月29日〕

1. 自由論題の研究報告

大会第2日は、先ず自由論題について午前9時から同10時10分まで、四会場に分かれて研究報告が行なわれたが、ここにはその報告者名とテーマのみを掲げておこう。

第1会場

- ① アメリカ財務会計の構造 東京大学 津 曲 直 躬 氏
- ② 財産目録・貸借対照表制度の生成過程とその問題点
一本邦会計制度史上の一転期— 学習院大学 久 野 秀 男 氏

第2会場

- ① ギルマンの利益概念 小樽商科大学 久 野 光 朗 氏
- ② 外部報告と直接原価計算—フレムゲンの全部原価計算支持論を中心として—
広島大学 宮 川 嘉 治 氏

第3会場

- ① 固定費の予算管理に関する一考察 立正大学 伊 藤 博 氏
- ② 資本予算に関する一考察—収益の流れとその割引率—
横浜国立大学 奥 村 恵 一 氏

第4会場

- ① 経営維持思考についての一考察—シューマレンバッハ動的評価論に
おける資本拘束性概念と評価原理— 中央大学 田 中 茂 次 氏
- ② 改正商法および商法規則における問題点 専修大学 吉 川 義 弘 氏

2. 統一論題「会計学上の利益概念の再検討」

その2「直接原価計算と財務会計」報告要旨

(A) 財務会計上直接原価計算を支持する立場

- (1) 期間利益の決定に直接原価計算を適用することは認められる

早稲田大学教授 染谷 恭次郎氏

直接原価計算を、すべての製造原価を固定費と変動費に分解し、前者を期間原価とし、後者を製品原価とする方法であると規定する。そしてこの議論においては、①計算対象を単純総合原価計算が適用される大企業に限定し、②変動費と固定費とは明確に分離可能であることを前提とする。

私が表題の通りに肯定の立場にたつ論拠は次の通りである。第一に固定的な製造原価は、いつでも生産できる状態を維持するための、生産能力に対する原価である。それは当期の販売活動のために用意されたものであり、また当期の販売活動は、このような生産能力を前提として行なわれる。したがって、このような製造原価は、実際にその生産能力がどの程度利用されたかに関係なく、すべて当期の収益に対応される。

第二に、貸借対照表における製品は、その生産のために支出された原価で評価される。そこで表示される製品は、当期の販売活動のため、もしくは当期に販売した製品の補充として生産された製品であるか、または、当期の生産能力の余力をもって生産されたものである。したがって、これらのために、特に固定的な製造原価が発生したという事実はない。固定的な製造原価は、次期に繰り越す製品の有無に関係なく、すべて販売された製品の生産のために発生しているものと考えられる。このために、貸借対照表上の製品は、変動的な製造原価のみで評価すべきものであり、この変動的な製造原価こそが真の取得原価であると考えられる。

(2) 直接原価計算の財務会計機能

神戸大学教授 溝口 一雄氏

直接原価計算の財務会計機能を支持する者として、その論拠を次の三点から検討したい。まず第一に、期間損益計算における費用・収益の対応についての解釈についてである。実現主義は収益の認識であって、費用に対して適用せず、それは発生主義を補正するものとして存在する。また、対応計算には個別的対応と期間的対応とがある。前者は製品を媒体として収益に対する費用を決定するものである。しかし、今日の財務会計では、技術的な制約から、この対応を厳密に行なうことは不可能である。ゆえに期間を媒介とする期間的対応が中心となり、個別的な対応は第二義的なものでしかない。第二に、ピリオド・コスト理論の本質については、これを経営準備のための費用、すなわち「経営能力費用」と解すべきであり、これには本来的に期間に帰属すべきものと、会計技術上の限界、ないしは制度的要求から人為的に期間に割り当てられるものとがある。後者に属するものとして減価償却費があり、これは投下資本の回収計算である。また、固定的な直接賃金は、設備に対して従属的な地位にあり、設備の規模に応じてその大きさが決まってくる。したがって、これもピリオド・コストと解すべきである。

第三に、プロダクト・コスト理論の本質についてであるが、まず棚卸資産は未回収の費用として理解されること、次にプロダクト・コストは製品別に追跡可能であること

と、そして貸借対照表上では、資金会計的観点から棚卸資産を説明すべきであることを特に主張したい。

(B) 財務会計上直接原価計算を支持しない立場

(1) 直接原価計算による期間利益の性格 滋賀大学教授 小倉 栄一郎 氏

直接原価計算は、CVP 関係を簡潔化して表明し、条件を制限する方法であるために、短期的にして部分的な判断にのみ適当である。短期的とは、時間的に短いということだけでなく、諸条件の変化、特に規模の変化を度外視しており、また部分的という場合、特に販売活動の範囲に限定した結論に導くということである。

ところで、直接原価計算を財務会計に適用することを可とする根拠は、短期利益である限界利益を算出する点にあり、それは否定できない。問題は、期間原価を全額その期に課して、期末棚卸資産額を繰り越さない点に存する。とりわけ、長期的総合的収益力を判定しようとする場合、固定費のかかなりの部分が変動する。また、直接原価計算において固定費が経営準備の費用であって、操業度が減退し、実際に利用されなくても、固定費は依然として同額が必要であるとするのは、アイドル・コストが弁別されていない。

そこで私は、直接原価計算の長所を採用しつつ、長期的総合的判断を否定しないための折衷方式を提案したい。すなわち、短期的部分的観点と、長期的総合的観点の融合をはかろうとするもので、このためには、①長期的生産量概念を用いて、長期的正常操業度の前提に立った期間原価配賦率を定め、②正常率を用いてアイドル・コストを析出し、③短期利益算定のための第一段階の計算は、直接原価計算方式によって限界利益を計算し、④第二段階で期間原価を限界差益から差し引くにあたって、期首棚卸と期末棚卸に含まれる正常期間原価の差を按分算定して、在庫調整勘定として加減する方法を主張したい。この場合、貸借対照表でも在庫品に含まれる変動原価と固定原価は別個に表示される。

(2) 公表決算における直接原価法と秘密積立金

大阪市立大学教授 宮 上 一 男 氏

期間損益計算において棚卸資産会計が成立するのは、期末において棚卸資産（売れ残り、仕掛品）が存在するからである。期末に棚卸品残高がある場合、発生した費用を当期のものと次期以降に繰り越す部分とに配分する必要がある、これが期間損益計算である。ところが、同一期間における同一種類の製品について、販売品と売れ残り製品とにおいて、負担される費用の種類が異なるということはありません。「固定費は、期間について発生し消滅するので期間費用であり、したがって棚卸資産の原価とはなりえず、全額が期間におとされるべきである」という直接原価計算肯定論者の主張は、期間損益計算の観点から固定費をみた論理ではなく、固定費の発生の性質のみを強調した論理にすぎない。問題は、あくまでも、費用発生の性質にあるのではなく、

期間に実現せられる収益と費用，すなわち期間損益の計算にある。

したがって，固定費の棚卸資産性を否定する見解は，棚卸資産会計の部分的否定だけでなく，論理的には，棚卸資産会計または期間損益計算そのものを否定する見解である。

さらに，直接原価による棚卸品の評価は，秘密積立金の設定を必然ならしめるということである。これは，全部原価計算の場合を比較してみると，固定費相当分だけ棚卸品が過小に表示されるためである。したがって，固定費の大なる企業，また棚卸資産の比重が大なる企業ほど，秘密積立金の現在高は大となる。換言すれば，各企業が直接原価計算方式を全面的に採用することは不可能であり，現実には，秘密積立金の設定に見合うだけの巨額の利潤をあげうる企業のみが採用可能である。このことは，まさに資本主義の経済法則が生み出す必然的所産でもある。

3. 円卓討論会

第1日および第2日午前の統一論題に関する研究発表に引き続き，第2日午後2時30分から，統一論題のその1，およびその2について，二つの会場に分かれて活潑な討論が行なわれた。なお，討論会の座長として，その1.「商法と会計理論」には片野一郎教授（一橋大）が，またその2.「直接原価計算と財務会計」には番場嘉一郎教授（一橋大）がその任にあたった。

(1) 円卓討論会，その1「商法と会計理論」

この討論会では，先ず発表者順に，各自約10分ぐらいの要約の報告がなされ，引き続いて質疑応答に入ったが，その主要な質問点は次の通りである。①商法上の利益概念と会計学上の利益概念との関連について。②商法上の配当可能利益はなぜ商法理論で重要な地位を占め，また会計学からみて問題があるのか。③商法第290条の解釈について。④当期利益（成果主義）と配当可能利益（財産主義）との相違。⑤建設助成金を規定するものは何か，贈与者の意図ではないか。⑥経済学上の資本概念で統一的に会計学上の資本に充当しうるか。⑦国庫補助金は現実には不採算企業には与えられていないが，岡部教授はこの点の事実認識に誤りないか。⑧財務会計上，利益を処分可能利益とする場合，長期の売掛金や受取手形について収益計上基準が必要ではないか，等である。

先ず，上記の①については，これが商法と会計学の方法論上の差異に内在する重要問題であるために，②の問題とも関連して相当長時間に亘って討論が展開された。飯野教授は「商法上の利益概念の存否は不明である。商法の会計に関する規定は，財政状態や経営状態の表示（業績測定のための利益）と，配当可能利益の限度を測定することに関するものであるが，両者は同じではない。商法は，業績測定のための利益について，積極的，直接的な規定をもたない。」とするのに対し，西山助教授は，「商法上の利益概念は具体的に商法で規定されていないが，会計学上の利益概念と一致する。

具体的規定のないのは会計学においても同じではないか。」と反論する。これは上記の②の解明に関連するわけであるが、西山助教授によれば②の問題は、商法の実質的な資本と利益との基本関係に対して加えられた政策であり、それは会社債権者保護と出資者保護である。債権者保護の目的は、財産法計理体系と基本的に結びつき、出資者保護の目的は、近代企業会計の立場と一致する。そこでこれらの調整として、配当可能利益という財産法的な概念の導入が必要とされ、そこから、商法上の利益概念は会計のそれと同質であると結論される。しかし、この点の理解は筆者にとってはかなり困難であり、また、株式債権説に依拠される同助教授の基本的な立場からすれば、そのような論理構成は、きわめて不自然である（「企業会計」第16巻第7号、120～121頁参照）。また飯野教授によれば、配当可能利益は企業会計の利益とは無関係で、ここに利益という言葉が用いられているのは、単にコンヴェンショナルな用語にすぎないとする。それは、商法の目的が債権者保護の目的を内包しているので、これと企業会計の合理性との妥協点として、商法第290条（配当しうる利益の計算方法と配当制限）を、保守主義にもとづく損益計算を認めたものと解するからである。また、③については「保守主義会計の是認」とする飯野教授の批判と、「商法には利益概念は存在せず、商法は単に配当可能金額を制約しているだけである」とされる江村教授の発言からしても、どうして商法第290条、特に同条1項4号（開業準備費、試験研究費、および開発費を他の資産と区別して、これらを配当制限にかかわらしめている点）のような立法が必要であったか、それは単に商法学者が、財産法的思考に捉われていただけのことなのか、或いはまた、配当の制限を巨大企業の生産力・競争力の増強を意図したものとするべきか、これらの点についての分析が、討論会でなされなかったのは誠に残念である。

次に、円卓討論会における特筆すべき点として、建設助成金の本質をめぐる論争をあげねばならない。先ず、⑤の問題について岡部教授は、「それは何よりもまず、資本概念を規定してから議論すべきである。これを曖昧にして、建設助成金が資本剰余金であるとはいえない。……資本とは、利益を取得するための元本で、而も所有しているものである。建設助成金をみる場合も、その本来の論理、あるべき性質から究明すべきである。」と主張した。通説においては、贈与者の意思が当該贈与を資本の無償供与にあるか、益金の提供にあるかにしたがって、贈与を資本か利益かに区別している。岡部教授はこのような通説を、資本＝私的所有という立場から批判され、これに対して阪本教授は、岡部教授の立場が資本主理論に立脚するものとして採用しえないものであると反論した。この論争は⑥とも関連してしばらく続行されたが、両教授とも、十分に意をつくさないままにものわかれとなった。また⑦については、岡部教授より「国庫補助金は本来、不採算企業に与えられるべきであって、政策的に採算企業に与えることは全く理解に苦しむ。」と答えた。このほか、経済学上の資本概念と会計学上のそれとが、明らかに異なることについても議論が行なわれたが、いずれも、統

一論題が期待するほどの成果はあげられなかったのである。

(2) 円卓討論会, その2「直接原価計算と財務会計」

番場教授の司会で討論に入ったが(溝口教授は所用で欠席), 最初に司会から, 要点として次の三つが指摘された。すなわち, ①直接原価計算の発生事情, および歴史的発展の過程について考慮する必要があること, ②討論の主題が, 原価計算および損益計算の両面にわたること, ③その場合, 固定製造費をピリオド・コストとするかどうかが焦点となること, である。愈々討論に入って, 質疑は大体賛否両論に分離された形となったが, 先ず直接原価計算の支持者に対する主な質問点は, ①固定費を期間費用とする理論的根拠を詳細にせよ。②直接労務費をピリオド・コストとするかどうか。その場合, 賃金制度による年功序列給と職務給の問題が考慮の対象になるか。③期間的対応とプロダクト的対応のいずれが優先するか。支持論者の根拠を問う。④財務会計における「利益」とは何か。直接原価計算に関連して説明せよ。⑤直接原価計算を財務会計に適用する場合に, 売上高に見合う固定費を当期費用とすることはできないのか。⑥他人資本利子も自己資本利子も減価償却費も, 本質的には変動費ではないか。⑦直接原価計算支持論者は, 公表財務諸表の原則の修正をも考えているのか, 等であった。

これに対して, 直接原価計算を認めない立場に対する質問点は, ⑧直接原価計算制度にもとづく期間利益を, 短期的であると断定できるか。⑨固定費をピリオド・コストとすれば秘密積立金が生ずるという根拠について。⑩直接原価計算の適用が可能となる条件(ストックがあること, 固定費があれば利益があがる企業であること)について, などであった。

これらの質問に応じて, 先ず①については染谷教授が「固定的な製造原価は生産能力を維持するために発生する。生産能力は期間の販売活動を前提として維持されるから, 固定費は期間の販売収益に対応させるべきである」としたが, 次期の販売を予定した生産能力維持に関する費用を繰り延べるという点では, いささか要領を得ない返答であった。次に②については, 直接労務費を固定費とするか変動費とするかによって, 利益額に甚だしい差異が生ずるために相当深く議論されたが, 結局は企業の生産・雇用・賃金形態と直接労務費の理解の仕方に応じて処理されるべきであるとして, 要点はばかされた。また, ③については中島教授より, 「支持論者は期間的対応を優先するとなすが, 全部原価計算によって十分に正しい期間損益が計算される」と発言, これに対して山辺教授は「それは古い考え方にとりつかれている」となし, また宮上教授からの反論もなされたが, いずれも相手を納得させるに至らなかった。また, ④については, 財務諸表上の利益は内部で計算した利益とは異なる(宮上教授), 株主に対する処分可能利益(染谷教授), 長期的利益力の表示(小倉教授)などの主張がなされたが, 利益の本質についてはなんら関説するところがなかった。

他方、⑧については小林助教授から「正常操業度を基準とした配賦計算でも、実際製造量に見合う部分だけ配賦されるから、これも短期計算ではないか」との間に、小倉教授は配賦率の計算が長期的な観点から行なわれることを強調して、互いの主張は平行線をたどった。また、⑨や⑩については、宮上教授より報告要旨にそうて説明がなされた。

以上、二つの円卓討論会を通じて感ずることは、討論に参加する者の立場が、あまりにもかけ離れすぎていて、共通の土俵における角力がそれほどみられなかったことである。また、本大会において、統一論題「会計学上の利益概念の再検討」がとりあげられたことは、目的意識としては結構なことである。一般に、企業会計の主目的は利潤計算にあるとされているが、その計算目的である利潤、あるいは利益の本質については、なんら明快な定義がなされていない。これまでの会計学では、企業利益の本質について、真正面から取り組んだ労作は殆んどなく、「利益」を所与のものとして、目的に応じて規定している傾向がある。つまり、利益の実体を無視した論議は、枚挙にいとまがなかったのである。収益、費用または原価の算術的差額としての利益、「適正利益」などでは、利益概念の深化、究明をはかることは不可能である（拙稿、利益管理をめぐる問題点、桃大経済学論集第5巻第4号、79～86頁参照）。会計学上、売手の収益は買手にとっては原価となり、収益と原価の概念は同一概念で、ただ交換過程における立場の相違があるのみである。そこで、収益と原価との差額（つまり利益）はどうして生ずるのか。価値増殖の原因と増殖の過程が何であるか、という根本問題が生ずるのであるが、学会ではこれらについて十分に分析、究明されていない。このような現状を克服するためにも、本大会の統一論題によせる期待は大きかったわけであるが、結果的には、利益の本質究明に対して、それほどの成果が得られなかったのは誠に残念なことである。

〔大会第3日・5月30日〕

第3日目には、午前9時から10時10分まで、四つの会場に分かれて自由論題の研究報告が、また、午前10時15分から12時30分まで、同様に四つの会場に分かれて指定論題の研究報告が行なわれたが、ここでは紙幅の関係上、それぞれの報告者名と論題を掲げるにとどめたい。

1. 自由論題研究報告

第1会場

- (1) コスト・アブソープションからみた改正商法の評価規定

慶応義塾大学 峯 村 信 吉 氏

- (2) 減価償却における「相当の償却」

関西学院大学 増 谷 裕 久 氏

第2会場

(1) 原価管理の基礎—現場監督者が実施する原価管理について—

日本女子経済短大 杉 沢 新 一 氏

(2) 動的計画原価計算の一手法について 日本原価管理士会 藤 野 利 夫 氏

第3会場

(1) 標準商業会計制度と内部牽制組織 大阪東第二商業高校 松 本 正 信 氏

(2) 会計的測定の課題と客観性 神戸商科大学 吉 田 寛 氏

第4会場

(1) 設備投資政策と総合的投資研究 関東学院大学 荒 木 金 男 氏

(2) 連結差損益の分析 中央大学 稲 垣 富 士 男 氏

2. 指定論題研究報告

第1会場「商法と会計理論」

(1) 利益概念における商法理論と会計理念 東京経済大学 坂 野 観 司 氏

(2) 商法と会計理論 西南学院大学 荒 川 邦 寿 氏

(3) 商法と税務会計の調整の基本問題—税務調整財務諸表制度の構想とその提案—

中央大学 富 岡 幸 雄 氏

第2会場「直接原価計算と財務会計」

(1) 直接原価計算と財務会計 神奈川大学 滝 野 隆 永 氏

(2) 「払出原価計算・導入技術費会計・利益内容」の致命的恣意性

大阪学院大学 藤 岡 三 四 治 氏

(3) 直接原価計算と財務会計—真実の原価と利益の測定—

専修大学 小 林 健 吾 氏

第3会場「会計の機械化」

(1) Punch Card System による会計 公認会計士 伏 見 章 氏

(2) 機械簿記論確立の必要性 大塚経営研究所 大 塚 俊 郎 氏

(3) 会計の機械化 甲南大学 岸 本 英 八 郎 氏

第4会場「監査人の責任」

(1) 監査人の責任 神奈川大学 橋 本 祐 次 氏

(2) 監査人の責任をめぐる若干の問題点 甲南大学 近 沢 弘 治 氏

(3) 公認会計士の行政法上、民事法上および刑事法上の責任

明治学院大学 渡 辺 実 氏

3. 公開講演会

大会の掉尾を飾る公開講演会は、午後1時30分より東京商工会議所ホールにおいて開催された。講演者およびその概要は次の通りである。

(1) 第23回大会を顧みて 横浜国立大学教授 黒 沢 清 氏

戦後、会計学の研究領域は著しく拡大され、特に管理会計的研究、オペレーションナ

ル・アカウンティングの研究, 社会会計または経済会計的研究, 資金会計研究等の体系化がなされつつあることを述べ, 次いで本大会の役割に言及し, 最後に会計学界の発展について, 特に, 公正妥当な会計慣行の建設の途上に二つの障害があること, すなわち, 商法, 税法等の制度的不備による経理実務の公正な発展への阻害, および, 実務自体の不健全性による阻害について述べられた。

(2) 日本における会計と会計士について

プライス・ウォーター・ハウス会計士事務所 ヴィンセント・コー氏

日本と西欧の会計と会計士の相違点を, ①会計士という概念の相違, ②日米両国の会計へ臨む態度の相違, および③会計処理方法の相違という三点から比較考証した。第1点については, 欧米では会計士が弁護士や医師と同じ程度の権威と実力があることを述べて, 日本の会計士の地位向上をはかる三つの方法を提案した。第2点では, 会計原則や商慣習の違い, 投資態度の相違などについて, また第3点については, 特別償却問題, 棚卸資産や受取勘定の評価の違い, 退職引当金の処理等について述べられた。

(3) 企業予算統制の課題

早稲田大学教授 青木茂男氏

昨年末, 上場会社900社にアンケートを求め, 276社の回答を得たが, その調査の結果を報告したものである。予算統制を実施している企業の現状に対する不満を解消する改善策について, ①経営計画の導入, ②各部門責任の確立, ③基礎資料の整備, ④下部管理の充実, ⑤調整化, の各部面にわたって説明がなされた。最後に, 予算統制は決して新しいものではないが, 陳腐化することはなく, つねに新しい管理技術を取り入れて充実する必要があることを強調した。

(4) 原価管理の技術性と収益性

慶応義塾大学教授 中西寅雄氏

経営管理の領域においては, 近年, 分析的管理から総合的管理への発展, または静態的管理から動態的管理への転換として特徴づけられる。原価管理のための資料を提供する原価計算制度には, 根本的には標準原価計算と予算原価計算の二つの型があるが, この両者の相違点について, 中西教授は, ①財貨消費量, ②その物量評価の尺度③操業度という三つの観点から論ぜられた。結論として, 標準原価計算は技術的, 個別的であり, なんらの総合性をもたない。これに対して予算原価計算では, 総合的利益計画の一環として設定された利益に関連してコストが割り当てられ, 分権的管理を特質としている。ゆえに今日の原価管理は, 総合的利益管理の一環としての原価管理であるべきことを主張された。

(以上)